



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.721524/2013-32
ACÓRDÃO	2001-007.964 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 DE AGOSTO DE 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LOJAS SALFER SA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR. DIRETOR NÃO EMPREGADO.

A participação nos lucros ou resultados só não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando paga pela empresa em conformidade com a lei específica que disciplina a matéria. Atualmente, a matéria é disciplinada pela Lei nº 10.101/2000, a qual não prevê a possibilidade do pagamento da PLR para segurados contribuintes individuais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário..

Sala de Sessões, em **22 de agosto de 2025**.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes

Leite(substituto[a] integral), Lilian Claudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão prolatada pela Delegacia de Julgamento de Brasília (DRJ/BSB), acórdão 03-083.943,-5ª Turma, fls. 274/288 que julgou improcedente em parte a impugnação aos lançamentos consubstanciados nas Notificações de Lançamento que se encontram às fls. 2/7, relativa ao DEBCAD 51.002.387-8, para Recolhimento do Débito no valor original de R\$ 676.113,54.

O acórdão da autoridade de piso de nº 03-083.943, 5ª Turma, DRJ/BSB, se encontra devidamente ementado como segue:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/01/2010.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR. DIRETOR NÃO EMPREGADO.

A participação nos lucros ou resultados só não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando paga pela empresa em conformidade com a lei específica que disciplina a matéria. Atualmente, a matéria é disciplinada pela Lei nº 10.101/2000, a qual não prevê a possibilidade do pagamento da PLR para segurados contribuintes individuais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente cientificado da citada decisão em 30/04/2019, fls. 292, protocolou o presente recurso voluntário em 30/05/2019, fls. 297/318, juntamente com os documentos de fls. 319/962, onde em síntese alega, após longa dissertação doutrinária e judicial, ser, ao seu entender, que estaria havendo a cobrança indevida por parte da autoridade lançadora da Contribuição Previdenciária sobre o montante do PLR recebido pelos diretores; que o valor do lucro líquido obtido pelas empresas é tributado pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); que haveria a impossibilidade de se caracterizar os administradores da empresa como contribuintes individuais; cita jurisprudência deste órgão que entende lhe ser favorável.

Alfim, pede:

IV – PEDIDOS

À vista do exposto, a Recorrente requer que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), possa conhecer e prover integralmente o Recurso Voluntário ora apresentado para reformar integralmente o acórdão nº 03-78.465

exarado pela 5ª Turma da DRJ/BSB, cancelando, assim, o auto de infração – DEBCAD nº 37.347.134-3.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições para ser conhecido.

1. Delimitação da lide

A matéria devolvida para apreciação por parte deste colegiado se refere exclusivamente a questão da Participação dos Administradores no Lucro da Empresa e a sua respectiva Contribuição Previdenciária.

Relativamente a tal matéria, consta no Relatório Fiscal que está às fls. 8/17, verbis:

(...)

DAS PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS 7.

7. Mediante o “Termo de Início de Procedimento Fiscal” (TIPF), foi o contribuinte intimado a apresentar, dentre outros, o (item 2) “rol dos dirigentes beneficiários dos valores contabilizados à conta nº 329201 – PARTICIPAÇÃO DOS ADMINISTRADORES, contendo detalhamento desses valores e das demais remunerações recebidas em cada competência durante o período de julho/2008 a janeiro/2010 (...)”.

8. Referidos valores são os adiante demonstrados, extraídos do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED):

(...)

9. Os montantes contabilizados, e acima demonstrados, somaram, R\$ 194.200,00 (2008) e R\$ 1.160.500,64 (2009), totalizando R\$ 1.354.700,64. Ocorre que, em resposta à intimação fiscal (documento anexo datado de 13/05/2013), o contribuinte esclareceu que alguns lançamentos realizados naquela conta, com data de 31/07/2009, somando R\$ 3.550,64 foram ali lançados equivocadamente, pois referem-se ao PPR pago aos funcionários.

BASE DE CÁLCULO

10. Por conseguinte, as participações atribuídas aos administradores, que aqui nos interessam, somam, respectivamente, R\$ 194.200,00 (2008); R\$ 1.156.950,00 (2009), totalizando R\$ 1.351.150,00, assim distribuídos conforme planilha elaborada pelo sujeito passivo e apensada ao presente processo:

11. De notar que a participação do ano 2008 foi paga em duas parcelas, nos meses de julho/2008(adiantamento) e janeiro/2009 (complemento), repetindo-se o mesmo procedimento em relação à participação do ano 2009, com parte sendo paga em julho/2009 (adiantamento) e uma segunda parcela em janeiro/2010 (complemento)

12. Os administradores beneficiários, acima arrolados, foram todos eleitos para os respectivos cargos e não possuem vínculo empregatício com o sujeito passivo, conforme se verifica dos instrumentos societários apensados, em especial as cópias de Atas de Reunião do Conselho de Administração realizadas em 1º de julho de 2008 e 1º de dezembro de 2008.

13. Tais dispêndios são aqui tratados como remuneração complementar aos referidos administradores - ou seja, como complemento do pró-labore, independentemente do título que se lhe dê: gratificação, bônus, etc., - vez que não se confundem e nem se revestem das características jurídicas que qualificadoras da Participação nos Lucros atribuída a empregados (PPR), regulada na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

14. Com efeito, a Constituição Federal (artigo 7º, XI) assegura a participação nos lucros ou resultados como direito dos trabalhadores, porém remete à observância da lei. Essa, por sua vez, especifica o conceito de trabalhadores restringindo-o aos empregados, nos seguintes termos:

“Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (...)”.

A despeito da farta documentação acostada ao presente recurso voluntário, a mesma não será considerada tendo em vista o constante do disposto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, bem como de não haver o recorrente comprovado nenhuma das condições que se encontram previstas no artigo 16, § 4º, e suas alíneas, do mesmo dispositivo legal.

2. Mérito

2.1 Artigo 114, § 12, I, do anexo II da Portaria RICARF nº 1.634/2023

Considerando que a matéria defensiva versada no presente recurso voluntário é a mesma que já foi arrostada pela autoridade de piso, sem nenhuma inovação, resolvo assumir a fundamentação de decidir trazida no r. voto, nos termos do artigo 114, § 12, I, do anexo II, da Portaria nº 1.634/2023 – RICARF, verbis:

(...)

Do pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados

No tocante à participação nos Lucros a Impugnante alega que não há incidência de contribuição previdenciária sobre os rendimentos pagos aos segurados administradores não empregados a título de participação estatutária, visto que essa verba configuraria uma participação dos trabalhadores nos lucros ou

resultados (PLR) da empresa, fora do campo de incidência dessa contribuição, e teria natureza não remuneratória.

No entanto, tal alegação não será acatada, pois o procedimento de auditoria fiscal demonstrou que a verba em questão foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

A Fiscalização considerou que os valores em tela devem ser tributados com fundamento no artigo 28, §9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991, o qual impõe que seja excluída do salário de contribuição (base de cálculo) a participação nos lucros ou resultados da empresa quando a parcela for paga exclusivamente aos segurados empregados, conforme regulado pela Lei nº 10.101, de 2000.

A verba em comento, quando paga ou creditada a administradores não empregados da companhia (membros da Diretoria e membros do Conselho de Administração), inseridos como segurados obrigatórios do RGPS, na categoria de contribuintes individuais, caracteriza-se como remuneração e, por consequência, sujeita-se à incidência da contribuição previdenciária.

O Relatório Fiscal dispõe sobre tais segurados nos seguintes termos:

12. Os administradores beneficiários, acima arrolados, foram todos eleitos para os respectivos cargos e não possuem vínculo empregatício com o sujeito passivo, conforme se verifica dos instrumentos societários apensados, em especial as cópias de Atas de Reunião do Conselho de Administração realizadas em 1º de julho de 2008 e 1º de dezembro de 2008. (g.n.)

13. Tais dispêndios são aqui tratados como remuneração complementar aos referidos administradores - ou seja, como complemento do pró-labore, independentemente do título que se lhe dê: gratificação, bônus, etc., - vez que não se confundem e nem se revestem das características jurídicas que qualificadoras da Participação nos Lucros atribuída a empregados (PPR), regulada na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Dessa forma os administradores sem vínculo empregatício com a empresa foram considerados pela Fiscalização como segurados contribuintes individuais e os valores a eles pagos a título de participações nos lucros é parte integrante do salário de contribuição e objeto de lançamento.

Diretores não empregados – considerações no âmbito previdenciário

De acordo com o artigo 9º, inciso V, alínea “f”, §§ 2º e 3º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, são considerados contribuintes individuais tanto o diretor não empregado como o membro do conselho de administração da sociedade anônima, hipóteses dos autos, verbis:

RPS - Decreto nº 3.048/99 Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas: (...)V - como contribuinte individual: (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

f) o diretor não empregado e o membro de conselho de administração na sociedade anônima; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999) (...)

§ 2º Considera-se diretor empregado aquele que, participando ou não do risco econômico do empreendimento, seja contratado ou promovido para cargo de direção das sociedades anônimas, mantendo as características inerentes à relação de emprego.

§ 3º Considera-se diretor não empregado aquele que, participando ou não do risco econômico do empreendimento, seja eleito, por assembleia geral dos acionistas, para cargo de direção das sociedades anônimas, não mantendo as características inerentes à relação de emprego. (g.n.)

(...).

No mesmo sentido, prevê o artigo 12, inciso V, da Lei nº 8.212/1991 como contribuintes individuais os administradores (o diretor não empregado e o membro de conselho de administração) da companhia.

Lei 8.212/1991:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

)f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999). (g.n.)

(...)

Extraí-se da legislação citada que os ocupantes de cargos de direção da Companhia (sociedade anônima), sem vínculo empregatício com a mesma, são considerados segurados obrigatórios da Previdência Social, na categoria de contribuinte individual.

E, nessa condição, no que tange aos rendimentos recebidos a título de participação nos lucros da companhia (participação estatutária), a única lei a regular a participação destes seria a Lei nº 10.101/2000, a qual, por tratar apenas do pagamento de PLR a empregados, não exoneraria da tributação as verbas pagas a título de PLR aos contribuintes individuais (Administradores), que foi o caso dos autos.

Nesse contexto, entende-se que a própria Corte Constitucional reconheceu que a participação nos lucros ou resultados (PLR) passou a não integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias somente a partir da edição da MP 794/1994, reeditada várias vezes e finalmente convertida na Lei nº 10.101/2000. Esse entendimento é extraído do Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE 398284/RJ-Rio de Janeiro.

EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito.

1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. (g.n.)

2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido. (STF, RE 398284/RJ)

(...).

Merece transcrição excerto do voto do Ministro Menezes Direito (Relator do RE 398284/RJ)

Há três precedentes monocráticos na Corte. Um que foi relator o Eminentíssimo Ministro Gilmar Mendes; e dois outros da relatoria do Ministro Eros Grau.

Então a questão está posta com simplicidade. E estou entendendo, Senhor Presidente, com a devida vênica da bela sustentação do eminentíssimo advogado, que realmente a regra necessita de integração, por um motivo muito simples: é que o exercício do direito é que se vincula à integração, não é a regra só, que nesses casos, quando manda que a lei regule o exercício, que vale por si só. Se a própria Constituição determina que o gozo do exercício dependa de lei, tem que haver a lei para que o exercício seja pleno. Se não há lei, não existe exercício. E com um agravante que, a meu ver, parece forte o suficiente para sustentar esse raciocínio. É que o fato de existir a participação nos lucros, desvinculada da remuneração, na forma da lei, não significa que se está deixando de dar eficácia a essa regra, porque a participação pode ser espontânea; já havia participação nos lucros até mesmo antes da Constituição dos 80.

E, por outro lado, só a lei pode regular a natureza dessa contribuição previdenciária e também a natureza jurídica para fins tributários da participação nos lucros. A lei veio exatamente com esse objetivo. É uma lei que veio para determinar, especificar, regulamentar o exercício do direito de participação nos lucros, dando consequência à necessária estipulação da natureza jurídica dessa participação para fins tributários e para fins de recolhimento da Própria Previdência Social.

Ora, se isso é assim, e, a meu sentir, parece ser, pela leitura que faço eu do dispositivo constitucional, não há fundamento algum para afastar-se a cobrança da contribuição previdenciária antes do advento da lei regulamentadora.

Percebe-se, então, que, se o STF entendeu que não havia lei regulamentando o pagamento de PLR antes da edição da MP nº 794/1994, não há como acolher o entendimento de que a expressão “lei específica” contida na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991 também se refere a outras leis como a Lei 6.404/1976 (citada pela impugnante) que dispõe sobre as Sociedades por Ações (companhia), que inclusive em seu art. 152, § 1º, estabeleceu que o estatuto da companhia pode atribuir aos administradores participação nos lucros da companhia, desde que sejam atendidos dois requisitos: (i) a fixação de dividendo obrigatório em 25% ou mais do lucro líquido; e (ii) o total da participação estatutária não ultrapasse a remuneração anual dos administradores nem 0,1 (um décimo) dos lucros, prevalecendo o limite que for menor.

A Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre a participação nos lucros na seara previdenciária afirma:

Lei 8.212/1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/97).

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; (g.n.)

No mesmo sentido o art. 7º, XI, da CF/88 assegura aos trabalhadores o direito de participação nos lucros ou resultados da empresa.

Constituição Federal de 1988:

Art. 7º. São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: (...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;(g.n)

Desta feita, verifica-se que a participação nos lucros não tem natureza salarial por força de previsão constitucional, pois o inciso XI da CF/88 expressamente disse isso: “participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração (...)”, ou seja, o dispositivo constitucional exigiu que o pagamento dessa verba fosse disciplinado por meio de lei, configurando-se em uma norma de eficácia limitada. Assim, antes de o inciso XI do art.

7º da CF/88 ser regulamentado, o pagamento feito aos empregados, ainda que recebesse a denominação de “participação nos lucros”, era considerado como verba salarial e permitia a incidência da contribuição previdenciária.

Somente com o advento da MP 794/94, “foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores no lucro das empresas” (STF RE 505.597/2009). Antes disso, não poderíamos dizer que essa verba estivesse desvinculada da remuneração. O art. 3º da MP 794/94 (depois convertido no art. 3º da Lei 10.101/2000) dispõe:

MP 794/94

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

O Supremo Tribunal Federal (STF) pacificou esse entendimento por meio do RE 569441/RS, rel. orig. Min. Dias Toffoli, red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki, de 30/10/2014 (Info 765), submetido a sistemática de repercussão geral (art. 543-B do Código de Processo Civil - CPC), nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 569.441 RIO GRANDE DO SUL RELATOR:

MIN. DIAS TOFFOLI REDATOR DO ACÓRDÃO: MIN. TEORI ZAVASCKI EMENTA: CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. NATUREZA JURÍDICA PARA FINS TRIBUTÁRIOS. EFICÁCIA LIMITADA DO ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE ESSA ESPÉCIE DE GANHO ATÉ A REGULAMENTAÇÃO DA NORMA CONSTITUCIONAL.

1. Segundo afirmado por precedentes de ambas as Turmas desse Supremo Tribunal Federal, a eficácia do preceito veiculado pelo art. 7º, XI, da CF – inclusive no que se refere à natureza jurídica dos valores pagos a trabalhadores sob a forma de participação nos lucros para fins tributários – depende de regulamentação.

2. Na medida em que a disciplina do direito à participação nos lucros somente se operou com a edição da Medida Provisória 794/94 e que o fato gerador em causa

concretizou-se antes da vigência desse ato normativo, deve incidir, sobre os valores em questão, a respectiva contribuição previdenciária. (g.n.)

3. Recurso extraordinário a que se dá provimento.

Por força do artigo 62, §2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, as decisões definitivas de mérito do STF e do STJ, na sistemática dos artigos 543-B e 543-C da Lei 5.869/1973 (Código de Processo Civil - CPC), devem ser reproduzidas pelas Turmas do CARF.

O STJ comunga do mesmo entendimento ao dispor que: “(...) A contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros é devida no período anterior à MP n. 794/94, uma vez que o benefício fiscal concedido sobre essa verba somente passou a existir no ordenamento jurídico com a entrada em vigor do referido normativo. (...)” (STJ. 2ª Turma. AgRg no AREsp 95.339/PA, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20/11/2012).

Assim, conclui-se que a Lei 8.212/1991, ao excluir da incidência das contribuições os pagamentos efetuados de acordo com a lei específica, quis se referir à PLR paga em conformidade com a Lei nº 10.101/2000, a qual é destinada apenas aos empregados.

A Lei 10.101/2000 em nenhum momento trata do pagamento da verba a trabalhadores não empregados, por outro lado, em seu art. 2º é expressa em se reportar às pessoas físicas que mantém com o empregador o vínculo de emprego.

Lei nº 10.101/2000:

Art. 2º . A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º. Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

A citada Lei nº 10.101/2000 estabelece os critérios para o pagamento da PLR e a Lei nº 8.212/1991 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PLR deve seguir o que determina a Lei nº 10.101/2000.

Vê-se, assim, que a lei do PLR não contempla o pagamento de participação nos lucros aos contribuintes individuais. Toda a instituição e regulamentação do pagamento visa o segurado empregado.

Outra evidência que vem reforçar essa tese é que o artigo 7º da Constituição Federal é dirigido aos trabalhadores que se vinculam ao empregador por vínculo de emprego. Ao lado da participação nos lucros estão outros direitos, tais como: seguro desemprego, FGTS, férias, horas extraordinárias, aviso prévio, dentre outros. Por esse motivo uma interpretação sistemática do texto constitucional leva à conclusão de que o inciso XI daquele dispositivo não alcança os administradores não empregados, mas apenas os trabalhadores que laboram sob a proteção da CLT.

Cumprе esclarecer que – conforme o disposto no artigo 28, alínea “j”, § 9º, da Lei 8.212/1991 – é isenta de contribuição previdenciária apenas a verba decorrente de participação nos lucros ou resultados da empresa que fora paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/2000.

No presente processo, a remuneração, denominada de participação nos lucros e resultados, paga aos segurados contribuintes individuais (administradores da companhia) foi realizada em desacordo com o mencionado diploma legal, já que a Lei nº 10.101/2000 somente disciplina a sua concessão aos segurados empregados e, com isso, deverá integrar o salário de contribuição (base de cálculo) da contribuição previdenciária.

A impugnante argumenta ainda que os administradores receberam nº período em questão, participação nos lucros, somente porque foram apurados lucros (caso não houvesse lucros, nada lhes seria devido), e não em virtude de terem prestado serviços a companhia, como estabelecido no estatuto social da companhia.

Conclui que a pretensão do agente fiscal importa na admissão da possibilidade de o lucro gerado, oferecido a tributação da CSLL (art. 195, I, c, da CF/88), ser novamente tributado pela contribuição previdenciária quando do pagamento da participação nesses mesmos lucros aos administradores, não obstante, em sendo admitido esse fato, estaria se admitindo a dupla incidência de contribuições sociais sem a expressa e imperiosa autorização constitucional.

Realmente a Lei nº 6.404/76 admite as participações estatutárias dos administradores se o resultado é superávit (lucro). No entanto o art. 189 da citada Lei 6.404/76 exige, em primeiro lugar (e antes de qualquer participação), sejam deduzidos os prejuízos acumulados e a provisão para o Imposto sobre a Renda, para depois determinar as participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias, conforme o art. 190, abaixo transcrito:

Lei nº 6.404/76

Art. 190 . As participações estatutárias de empregados, administradores e partes beneficiárias serão determinadas, sucessivamente e nessa ordem, com base nos lucros que remanescerem depois de deduzida a participação anteriormente calculada.

Parágrafo único. Aplica-se ao pagamento das participações dos administradores e das partes beneficiárias o disposto nos parágrafos do artigo 201.

Art. 191. Lucro líquido do exercício é o resultado do exercício que remanescer depois de deduzidas as participações de que trata o artigo 190.

Verifica-se assim que tais pagamentos somente poderão se efetivar à conta de lucro líquido do exercício, devendo ainda os órgãos da administração da companhia apresentar à assembleia geral ordinária, proposta sobre a destinação a ser dada a este e a qual deve respeitar alguns preceitos normativos obrigatórios, dispostos nos artigos 193 a 203 da Lei 6.404/76 e no estatuto da companhia, o que não ficou configurado nos autos.

Assim os pagamentos feitos pela empresa autuada a título de PLR, tendo como beneficiários segurados contribuintes individuais, devem ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Diante disso, entende-se que a verba em discussão está no campo do conceito de remuneração, pois não há dispensa legal da incidência da contribuição previdenciária sobre tal verba paga aos administradores não empregados, não estando inserida na excludente do § 9º, alínea “j”, do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991.

A Impugnante cita Pareceres e acórdão proferido pela 3ª Turma Especial do CARF (2803.696), que adotaram o entendimento das alegações da impugnante no sentido de que não incide contribuição previdenciária sobre a verba paga aos administradores (contribuintes individuais) a título de participação estatutária nos moldes da Lei nº 6.404/1976(art. 152, § 1º).

No entanto tal entendimento não pode ser acatado, já que houve uma pacificação jurídica da matéria no momento em que o STF afirmou que o inciso XI do artigo 7º da CF/88 é norma de eficácia limitada (RE 569441/RS, de 30/10/2014, Info 765 do STF, sistemática de repercussão geral) e, com isso, extrai-se que a única lei regulamentadora desse dispositivo constitucional é a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação nos lucros e resultados exclusivamente para os segurados empregados e não contribuintes individuais.

(...)

3. Conclusão

Não trazendo o ora recorrente aos autos novos elementos fáticos e jurídicos visando a arrostar a decisão de piso que se encontra vergastada por intermédio do presente recurso voluntário, tenho que nenhum reparo merece a decisão proferida pela mencionada autoridade.

Ante o exposto, CONHEÇO do presente recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima